



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10930.001529/00-40
Recurso nº : 104-126224
Matéria : IPRF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO
Recorrente : WELLINGTON OEDA DO CARMO
Recorrida : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 14 DE ABRIL DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

IRPF – MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – O instituto da denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração de rendimentos porquanto as responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WELLINGTON OEDA DO CARMO.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Goretti de Bulhões Carvalho (Relatora), Victor Luis de Salles Freire, Remis Almeida Estol, José Carlos Passuello, Wilfrido Augusto marques e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio de Freitas Dutra.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 JUN 2004

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; NELSON MALLMANN (Suplente Convocado); VERINALDO HENRIQUE DA SILVA; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CLÓVIS ALVES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO.

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

Recurso nº : 104-126224
Recorrente : WELLINGTON OEDA DO CARMO
Interessado : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

O Contribuinte inconformado com o Acórdão nº 104-18622, através do qual a Egrégia Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negou provimento ao recurso, mantendo a aplicação da multa prevista pelo atraso na entrega da declaração, formula seu recurso especial de fls. 46/54, com fundamento no artigo 7º, parágrafo 2º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos seguintes termos:

“Cabe ressaltar primeiramente que o legislador, ao redigir o artigo 138 do CTN, disse que: “A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração...”. Isto é, qualquer infração, seja principal ou acessória. Em segundo lugar, no próprio corpo do art. 138 está explícita a intenção do legislador de alcançar os dois tipos de infração.

Já está clarificado, que os deveres tributários são de duas naturezas: principais e acessórios. O dever principal (obrigação de dar) é pagar o tributo no prazo e na forma previstos em lei. Os deveres acessórios (obrigação de fazer e não fazer) são os comportamentos positivos e negativos a que o contribuinte está obrigado por força dos ditames previstos na legislação.

O desrespeito ao dever de pagar no prazo acarretará uma multa de mora. O desrespeito ao dever acessório provoca a imposição de multa isolada. Assim, qualquer desrespeito a um ou outro tipo de dever é uma infração (hipótese de norma sancionante).

Se quisesse excluir uma ou outra, o legislador teria adjetivado a palavra infração ou teria dito que a denúncia espontânea elidiria a responsabilidade pela prática de infração à obrigação principal excluindo a acessória, ou vice-versa. Ora, onde o legislador não distingue não é lícito ao intérprete distinguir, segundo cediço princípio de hermenêutica.

Diante do exposto, requer que seja aceito o presente Recurso Especial, para que reforme a decisão de segundo grau proferida pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, para eximir o recorrente do pagamento da multa pelo atraso na entrega da declaração do IRPF, exercício de 1996.”

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

Documentos às fls. 55/56.

A decisão recorrida está assim ementada:

"MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO – É devida a multa no caso de entrega da declaração fora do prazo estabelecido ainda que o contribuinte o faça espontaneamente. Não se caracteriza a denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do CTN em relação ao descumprimento de obrigações acessórias com prazo fixado em lei.

Recurso negado."

Certidão de remessa a DRJ em Curitiba às fls. 57.

Certidão de remessa dos autos a 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes às fls. 58.

Despacho nº 104-0.105/02 às fls. 59/61, afirma que o recurso especial é tempestivo e revestido das formalidades legais, dando prosseguimento do feito com a ciência a Fazenda Nacional para oferecimento das contra-razões.

Contra-razões apresentadas pela Fazenda Nacional às fls. 62/69, requerendo a improcedência do recurso especial.

Certidão de recebimento dos autos pela Fazenda Nacional às fls. 70.

Despacho distribuindo os autos a Conselheira Relatora às fls.

É o relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, Relatora:

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A matéria objeto do presente litígio tem sido objeto de apreciação por este Colegiado em diversas oportunidades e obtendo da mesma forma diferentes interpretações, principalmente no que se refere ao instituto da “Denúncia Espontânea”.

O Código Tributário Nacional, em seu Título II – Obrigação Tributária, Capítulo I – Disposições Gerais, dispõe:

“Art. 113 – A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º - A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º - A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Caracterizada a obrigação acessória, discute-se a hipótese de ser elevada a pena – o pagamento de multa – no caso de o sujeito passivo deixar de cumprir a obrigação, ou fazê-lo extemporaneamente.

No caso concreto, o interessado, procedeu a entrega de sua

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

Declaração de Rendimentos após decorrido o prazo fixado e, inexistindo ação fiscal anterior, pretende beneficiar-se da exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea da infração.

Não fosse os motivos acima elencados, ao abrigo do artigo 138 do CTN, o contribuinte não poderia ser penalizado com multa pela entrega intempestiva de sua declaração de rendimentos, in verbis:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração”.

Considerando o acima exposto entendo que a denúncia espontânea opera tanto para a chamada multa moratória, pela infração de uma obrigação principal, assim como, para a chamada multa disciplinar, pelo descumprimento de uma obrigação acessória.

Por tais razões, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso do contribuinte, mantendo na íntegra a decisão proferida através do acórdão nº 104-18.622.

Sala das Sessões-DF, em 14 de abril de 2003.


MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO
RELATORA

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO DE FREITAS DUTRA, Relator:

O recurso preenche as formalidades legais dele conhecido.

Como já mencionado no relatório, a matéria trazida a julgamento desta Câmara trata-se de multa por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Analisemos agora a questão do instituto da denúncia espontânea, art. 138 do CTN.

A questão basilar para o deslinde da matéria é que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa e para tanto a Lei atribui à administração o “jus império” para impor ônus e deveres aos particulares, genericamente denominados de “obrigação acessória” a qual decorre da legislação tributária (e não apenas da lei) e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113, § 2º do CTN). Quando a obrigação acessória não é cumprida, fica subordinada à multa específica (art. 113, § 3º do CTN). Desta forma é que a Administração exige do particular diversos procedimentos.

No caso concreto, a obrigação acessória implicou não só o cumprimento do ato de entregar a declaração de rendimentos, como também, o dever de fazê-lo no prazo previamente determinado.

O fato do contribuinte ter entregue a declaração de rendimentos, por si só não o exime da penalidade, posto que esta está claramente definida, tanto para a hipótese da não entrega, quanto para o caso de seu implemento fora do tempo determinado.

Qualquer outro entendimento em contrário implicaria tornar letra morta os dispositivos legais em comento, o que viria a desestimular o cumprimento da obrigação acessória no prazo legal.

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

A norma instituidora da multa ora questionada esta insculpida no artigo 88 da Lei nº 8.981/95 que transcrevo para melhor entendimento da matéria:

“Art. 88 – A falta de apresentação da declaração de rendimentos ou a sua apresentação fora do prazo fixado, sujeitará a pessoa física ou jurídica:

I – omissis.

II – à multa de duzentos UFIR a oito mil UFIR, no caso de declaração que não resulte imposto devido.”

Por outro lado, a teor do artigo 136 do CTN, a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação é objetiva, como objetiva é a penalidade pelo seu descumprimento, devendo esta ser aplicada, mesmo na hipótese de apresentação espontânea, se esta se deu fora do prazo estabelecido em Lei.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça - STJ tem dado mesmo entendimento à matéria em recentes julgados a saber: Recurso Especial nº 190388/GO (98/0072748-5) da Primeira Turma cujo Relator foi o Ministro José Delgado em Sessão de 03/12/98 e Recurso Especial nº 208.097 – PARANÁ (99/0023056-6) da Segunda Turma cujo Relator foi o Ministro Hélio Mosimann em Sessão de 08/06/99.

Transcrevo abaixo a ementa e o voto das duas decisões do STJ acima mencionadas:

RECURSO ESPECIAL nº 190388/ GO (98/0072748-5)

Ementa

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do imposto de renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.”

V O T O

O EXMO. SR. MINISTRO JOSÉ DELGADO (RELATOR): Conheço do recurso e dou-lhe provimento.

A configuração da denúncia espontânea como consagrada no art. 138, do CTN, não tem a elasticidade que lhe emprestou o venerado acórdão recorrido, deixando sem punição as infrações administrativas pelo atraso no cumprimento das obrigações fiscais.

O atraso na entrega da declaração do imposto de renda é considerado como sendo o descumprimento, no prazo fixado pela norma, de uma atividade fiscal exigida do contribuinte. É regra da conduta formal que não se confunde com o não pagamento de tributo, nem com as multas decorrentes por tal procedimento.

A responsabilidade de que trata o art. 138, do CTN, é de pura natureza tributária e tem sua vinculação voltada para as obrigações principais e acessórias àquelas vinculadas.

As denominadas obrigações acessórias autônomas não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem qualquer laço com os efeitos de qualquer fato gerador de tributo. (grifos do original).

RECURSO ESPECIAL nº 208.097-PARANÁ (99/0023056-6)

Ementa

TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA PELO ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. RECURSO DA FAZENDA. PROVIMENTO.

V O T O

O SENHOR MINISTRO HÉLIO MOSIMANN:

Decidiu a instância antecedente, ao enfrentar o tema – aplicação de multa por atraso na entrega da declaração do imposto de renda – que, ‘em se

Processo nº : 10930.001529/00-40
Acórdão nº : CSRF/01-04.469

tratando de infração formal, não há o que pagar ou depositar em razão do disposto no art. 138 do CTN, aplicável à espécie”.

A egrégia Primeira Turma, em hipótese análoga, manifestou-se na conformidade de precedente guarnecido pela seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENTREGA COM ATRASO DE DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA.

1. A entidade denúncia espontânea não alberga a prática de ato puramente formal do contribuinte de entregar, com atraso, a declaração do Imposto de Renda.

2. As responsabilidades acessórias autônomas, sem qualquer vínculo direto com a existência do fato gerador do tributo, não estão alcançadas pelo art. 138, do CTN.

3. Há de se acolher a incidência do art. 88, da Lei nº 8.981/95, por não entrar em conflito com o art. 138, do CTN. Os referidos dispositivos tratam de entidades jurídicas diferentes.

4. Recurso provido.” (Resp nº 190.388-GO, Rel. Min. José Delgado, DJ de 22.3.99).

Assim sendo, pelo acima exposto e por tudo mais que dos autos consta voto por NEGAR, provimento ao recurso especial interposto.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2.003.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA